



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. Dezember 2009, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 13. November 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuerklärung für das Jahr 2008 erklärte der Bw. neben seinen Pensionseinkünften der Sozialversicherungsanstalt der Bauern, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 7.250 Euro, die das Finanzamt auch erklärungsgemäß veranlagte.

In der Folge erlangte das Finanzamt Kenntnis, dass der Bw. seine Landwirtschaft übergeben habe und ihm dafür ein Wohnrecht eingeräumt wurde und er monatlich Zahlungen erhalte.

Aus diesem Grund richtete das Finanzamt einen Vorhalt an den Bw., indem ihm Gelegenheit gegeben wurde, dazu Stellung zu nehmen.

Im Zuge weiterer Ermittlungen wurde festgestellt, dass der Bw. auf Grund des Notariatsaktes vom 25. Februar 2005 den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und sonstig bebaute Grundstücke übergeben hat und ihm das lebenslange und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht an der von ihm übergebenen Liegenschaft zusteht. Weiters verpflichteten sich die Übernehmer die Entnahme von bis zu 50 Festmeter Holz pro Jahr in einer Qualität der Klasse „AB,C und C+“ durch den Übergeber für dessen Eigenbedarf ohne Entgelt zu dulden.

Nach einer aktenkundigen Niederschrift mit dem Bw. wurde diese Vereinbarung in der Praxis in der Weise umgesetzt, dass der Bw. einen monatlichen Betrag von 250 Euro als Abgeltung für Lebensmittel, Wäsche und Reinigung der Wohnung erhält. Für den Holzeinschlag 2007/2008 wurden ihm am 23. Jänner 2008 7.250 Euro überwiesen. Die Überweisung der vereinbarten monatlichen Zahlungen von 250 Euro im Gesamtbetrag von 7.500 Euro für die Zeit 03/2006-08/2008 erfolgte am 3. Oktober 2008.

Infolgedessen wurde das Verfahren vom Finanzamt wieder aufgenommen. In den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid wurde das Entgelt für die „freie Station“ in Höhe von 7.500 Euro und 1.000 Euro (für 09-12/2008) im Gesamtbetrag von 8.500 Euro als sonstige Einkünfte „wiederkehrende Bezüge“ angesetzt.

Dagegen er hob der Bw. das Rechtmittel der Berufung und führte darin aus, dass es sich in seinem Fall um eine nicht steuerbare Unterhaltsrente handle, da der Barwert der Rente von 24.848,68 Euro (Ratenhöhe 250 Euro, erste Zahlung am 1. Oktober 2008) unter 50% des Einheitswertes von 51.016,34 Euro liege.

In der in der Folge ergangenen Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt Nachstehendes aus:

*„Die Höhe des bäuerlichen Ausgedinges orientiert sich zum einen am Gegenwert des hingebenen Wirtschaftsgutes, zum anderen aber auch an den Versorgungsmotiven des Berechtigten. Somit können Ausgedingsleistungen als Versorgungsrenten charakterisiert werden. Ausgedingslasten (Geld- und Sachleistungen) sind daher außerbetriebliche Versorgungsrenten. Auf Seiten des Übergebers liegen Kraft Rentenform Einkünfte im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988 vor.“*

*Außerbetriebliche Versorgungsrenten sind nur dann steuerpflichtig, wenn sie keine Betriebseinnahmen darstellen und sie auch keinen derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezug darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos sind und damit eine freiwillige Zuwendung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz EStG 1988 vorliegt. Konkret stellt der versicherungsmathematische Wert des wiederkehrenden Bezuges dann keine angemessene Gegenleistung dar, wenn der Barwert der Rente bezogen auf den Wert des übertragenen Betriebes weniger als 75% oder mehr als 125%, aber nicht mehr als 200% des Verkehrswertes beträgt.*

*Sachleistungen können pro Person pauschal mit € 700 oder in tatsächlicher Höhe angesetzt*

*werden. Grundsätzlich sind jedoch Ausgedingslasten (Sach- und Geldleistungen) in der vom Betriebsübernehmer als Ausgaben geltend gemachten Höhe anzusetzen.*

*Im vorliegenden Fall kann davon ausgegangen werden, dass der Verkehrswert doch deutlich über dem Einheitswert liegt, sodass der Rentenbarwert jedenfalls unter der Grenze von 75% des Verkehrswertes liegt, weshalb eine steuerpflichtige Versorgungsrente vorliegt."*

Dagegen richtete sich der Bw. mit seinem Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte darin vor, dass bei der Übergabe seines Bauernhofes mit dem Übernehmer die „freie Station“ vereinbart worden sei. Da sich in seinem Fall der Übernehmer geweigert hätte, seinen vertraglich vereinbarten Pflichten nachzukommen, sei in einem Gerichtsverfahren eine Ersatzgeldleistung vereinbart worden, weshalb es im Jahr 2008 zu einer Nachzahlung für die Jahre 2006-2008 gekommen sei. Diesen Ersatz-Bargeldleistungen stünden jedoch seine tatsächlichen Aufwendungen für Essen und Wäsche gegenüber.

In einem weiteren Schreiben führte der Bw. aus, dass es im September 2008 zu keiner Zahlung des monatlichen Betrages von 250 Euro gekommen sei und legte eine diesbezügliche Bestätigung seiner Bank vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Sonstige Einkünfte sind nur:

1. Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die
  - freiwillig oder
  - an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder
  - als Leistung aus einer Pensionsversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen worden ist.....

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzlich oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einzahlungen anzusetzen. Stellt ein aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarter wiederkehrender Bezug keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann steuerpflichtig, wenn
 

- sie keine Betriebseinnahme darstellen und

- 
- sie keine derart unangemessen hohen wiederkehrenden Bezüge darstellen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der wiederkehrenden Bezüge wirtschaftlich bedeutungslos ist und damit eine freiwillige Zuwendung (§ 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz) vorliegt (§ 29 Z 1 EStG 1988)

Wiederkehrende Bezüge im Sinn des § 29 Z 1 liegen dann vor, „wenn Einnahmen in gewissen Zeitabständen wiederkehrend, nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals erzielt werden, auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhen, nicht der Tilgung einer feststehenden Schuld dienen und auch nicht zu anderen Einkunftsarten gehören“ (Stoll, Rentenbesteuerung<sup>4</sup>, Rz 1015).

Gemeinsames Wesensmerkmal aller wiederkehrenden Bezüge sind folglich nachstehende Merkmale:

Die Bezüge müssen einen vermögenswerten Vorteil darstellen

Die Bezüge müssen wiederkehrend sein und mit einer gewissen Regelmäßigkeit zugehen (Periodizität und Dauer)

Sie müssen auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund (Gesetz, Verwaltungsakt, Vertrag, letztwillige Anordnung) beruhen (vgl. Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 29, Tz 7).

Eine Versorgungsrente liegt bei Ausgedingsleistungen im land- und forstwirtschaftlichen Bereich vor (Doralt/Renner EStG<sup>10</sup>, § 18, Tz 49/3).

Bei einer außerbetrieblichen Versorgungsrente stellt der versicherungsmathematisch ermittelte Barwert der Rente keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils dar. Nach den EB zum StRefG 2000 ist dies dann der Fall, wenn der Barwert der Rente gemessen am Wert des Betriebes niedriger als 75% oder höher als 125%, aber nicht höher als 200% ist.

Bei der Gegenüberstellung des kapitalisierten Werts der Rentenverpflichtung mit dem Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes ist nicht dessen Einheitswert, sondern sein Verkehrswert maßgebend (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 29 Tz 2).

Im vorliegenden Fall sind alle Voraussetzungen für das Vorliegen einer außerbetrieblichen Versorgungsrente gegeben:

Aufgrund eines einheitlichen Verpflichtungsgrundes - Übergabsvertrag vom 25. Februar 2005 - erhält der Bw. monatliche, regelmäßig wiederkehrende Zuwendungen, die einen vermögenswerten Vorteil darstellen. Auch die Umwandlung der ursprünglichen Naturalleistung in eine Geldleistung auf Grund eines Gerichtsverfahrens ändert daran nichts. Das Ausginge

bzw. die in Geld zu leistenden Bezüge sind die Gegenleistung für die im Übergabsvertrag genannte Land- und Forstwirtschaft.

Unbestritten ist gegenständlichenfalls der versicherungsmathematische Wert des wiederkehrenden Bezuges in Höhe von 24.848,68 Euro. Nach den wiedergegebenen Grenzen muss dieser um 25% vom Wert des übertragenen Betriebes abweichen. Obwohl der Wert des übertragenen Betriebes verkaufsorientiert ist und niemals ident mit dem Einheitswert ist, würde jedoch sogar in diesem Fall der Barwert des wiederkehrenden Bezuges weniger als 75% des Einheitswertes der übergebenen Land- und Forstwirtschaft von 51.016,34 Euro ausmachen.

Da die Zahlungen beim Empfänger keine Betriebseinnahmen darstellen, sind alle Voraussetzungen für eine der Steuerpflicht unterliegenden außerbetrieblichen Versorgungsrente im Sinn des § 29 Z 1 EStG 1988 gegeben.

Die vom Bw. in seiner Berufung herangezogenen Grenze von 50% ist eine Folge der vom Gesetzgeber gewählten Konzeption für die Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern. Hier erfolgt die Abgrenzung zur Unterhaltsrente über die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 4 zweiter Satz und es liegt bei Unterschreiten der 50% Grenze eine unentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsgutes vor.

Im vorliegenden Fall hat sich jedoch herausgestellt, dass der Bw. im Streitjahr um 250 Euro weniger Rente erhalten hat, als im bekämpften Bescheid erfasst wurde, weshalb diesem Begehren des Bw. zu entsprechen war.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 13. Jänner 2011